

Economia política da reforma tributária no Brasil: o debate no início do governo Lula da Silva sobre tributação indireta

Marcos Fernandes Gonçalves da Silva

Resumo

O objetivo deste artigo é analisar o encaminhamento inicial e as propostas de reforma da tributação indireta no Brasil numa perspectiva de economia política. Portanto, dá-se destaque, na discussão, ao papel dos conflitos de interesse, distributivos e às concepções de justiça distributiva e tributária. Em primeiro lugar, explica-se por que uma reforma de impostos indiretos seria desejável, dado o fato de que a atual estrutura aparentemente é regressiva, não é transparente e gera distorções aloca-tivas não desejáveis, além de implicar custos de transação consideráveis. Em segundo lugar, faz-se uma breve exposição das duas propostas de reforma, a PEC 45 de 2019 e a PEC 110 de 2019, que tramitam na Câmara dos Deputados e no Senado, respectivamente. Por fim, expõe-se uma breve análise de economia política da reforma, levando-se em consideração alterações que foram propostas no início de 2023, de forma a identificar interesses e visões de mundo conflitivas sobre os impactos dessa mudança institucional.

Abstract

The objective of this article is to analyze the initial course of and proposals for indirect taxation reform in Brazil from a political economy

perspective. Therefore, the discussion emphasizes the role of conflicts of interest, distributional conflicts, and conceptions of distributive and tax justice. First, it is explained why an indirect tax reform would be desirable, given the fact that the current structure is apparently regressive, not transparent and generates undesirable allocative distortions, besides entailing considerable transaction costs. Secondly, a brief exposition is made of the two reform proposals, PEC 45 of 2019 and PEC 110 of 2019, which are working their way through the House of Representatives and the Senate, respectively. Finally, a brief political economy analysis of the reform is exposed, taking into account changes that were proposed in early 2023, in order to identify conflicting interests and worldviews about the impacts of this institutional change.

Introdução

Toda reforma institucional gera conflitos de interesse pois, em geral, criam redistribuições de recursos orçamentários (no âmbito do Estado), ou de renda e riqueza na sociedade. Por exemplo, mudanças na política comercial de um país podem criar redistribuição de bem -estar entre consumidores e empresas domésticos: protecionismo cria transferências que beneficiam produtores domésticos em detrimento de consumidores domésticos e políticas liberalizantes, o contrário. Numa abordagem de economia política tradicional, ao modo de Olson (1965, 2009), os grupos que tenderiam a ganhar com a manutenção do *status quo* ou com alguns tipos de mudanças institucionais (como reformas no sistema de comércio ou na tributação) seriam os organizados, em detrimento dos latentes, que não possuem capacidade de organização dado o número de agentes envolvidos e o custo de transação para se implementar uma ação coletiva. No caso do comércio internacional consumidores é um grupo latente, por ser numeroso e não representar uma classe, um sindicato, um grupo, ao passo que um setor beneficiado por alguma política protecionista teria condições de implementar ação coletiva e defender seus interesses, por envolver menos agentes e, possivelmente,

já se fazer representar politicamente por meio de lobbies organizados e sindicatos empresariais.

Neste artigo parte-se dessa premissa de análise de economia política para descrever, ainda que de forma introdutória, a reforma tributária no Brasil, com foco nos tributos indiretos, reforma essa que se iniciou pelo debate entre o Executivo, o Congresso Nacional e grupos organizados, mormente empresariais ou de entes federativos, em 2023.

Em primeiro lugar, discorre-se por que a reforma seria necessária. Esta é uma questão relevante, pois há um consenso sobre a necessidade de mudança. Contudo, o consenso acoberta conflitos que residem nos detalhes, tanto de proposições, como de sistemas de transições de um sistema tributário para outro. Um erro comum, no debate público, é afirmar-se que uma reforma não sai “por falta de vontade política”: na verdade, um trabalho analítico precisa mostrar exatamente quais seriam as vontades políticas que obliteram reformas, bem como explicar por que há incapacidade (ou ausência de oportunidade) para a construção de consensos.

Contudo, cabe uma observação: este artigo não é de ciência política, mas de economia política (ver, como exemplo, COUTO E SILVA, 2017). Num trabalho de economia política do conflito distributivo apenas são diagnosticados os interesses e disputas estabelecidos em torno de recursos escassos, sobre quem paga, mais ou menos, a conta de uma reforma institucional, quem ganha, quem perde com políticas públicas no curto-prazo, ou no longo-prazo, dado que, neste caso, há reformas que implicam equilíbrios de ganha-ganha. Numa análise de ciência política identificam-se interesses e vê-se como dentro da política grupos e negociações podem (ou não) se estabelecer para aprovar, com mudanças, um projeto de reforma, como a tributária, por exemplo. Neste caso, torna-se relevante avaliar a representação partidária, como a coalizão governamental está construída, como setores são representados pelas bancadas, por exemplo.

Em segundo lugar, expõem-se as propostas de reforma (PEC 45 de 2019 e PEC 110 de 2019) e, por fim, faz-se uma análise de economia política da reforma tributária dos impostos indiretos no Brasil com base

nas mudanças que foram propostas entre janeiro e março de 2023. Neste breve período de tempo há elementos para a construção de um caso, mesmo que breve, sobre como conflitos distributivos e concepções de justiça distributiva tributária aparecem quando reformas institucionais dessa natureza são propostas.

Em terceiro lugar, uma análise introdutória de economia política é feita, dando destaque ao que já estava sendo negociado no início de 2023.

A principal conclusão do artigo é que, aparentemente, a reforma será encaminhada com poucas alterações no que se refere a estados e municípios, mas com abertura de exceções sobre isenções a determinados setores, tais como o agronegócio e alguns segmentos de serviços, bem como com uma proposta meritória sobre *cashback* de imposto pago por famílias de baixa renda.

Por que uma reforma seria necessária?

Por que uma reforma tributária seria necessária? Para responder a esta questão é preciso definir tal necessidade. Uma reforma tributária implica mudanças nos impostos a serem cobrados de pessoas físicas e jurídicas e na forma de fazê-lo, bem como, no caso específico deste artigo, que trata da reforma de impostos indiretos, sobre como a arrecadação será feita em cada ente federativo e sobre cada setor da economia (primário, secundário e terciário), além de como a arrecadação será distribuída ou redistribuída entre pessoas jurídicas e físicas e entre os entes federativos.

A reforma tributária dos impostos indiretos seria necessária sob quais critérios? Tradicionalmente em economia do setor público definem-se pelo menos três critérios desejáveis de um tributo (ou de um conjunto de tributos, os indiretos, no caso): eficiência, transparência e progressividade¹.

1 Definem-se pelo menos três critérios, pois há uma certa normatividade implícita a dois deles, qual seja, progressividade e transparência, embora seja razoável um arcabouço tributário, ou quiçá um imposto, ser progressivo e transparente.

A tributação indireta no Brasil é ineficiente, isto é, gera distorções alocativas. Nenhum tributo é totalmente neutro, a não ser em teoria, mas é desejável a existência de tributos que se aproximem ao máximo da neutralidade (no sentido de *lump-sum*) e que não gerem distorções de preços relativos. Uma evidência anedótica está no fato de que não se consegue calcular efetivamente a carga tributária indireta numa compra no comércio, como estabelece a Lei da Transparência Fiscal nº 12.741 de 2012, cujo princípio norteador já se encontrava na Constituição Federal de 1988. O Decreto 8.264, que regulamentou Lei da Transparência Fiscal nº 12.741 de 2012 estabelece que ela teria como objetivo gerar transparência para a pessoa que contribui, principalmente no que se refere aos impostos que são pagos pela consumidora, pelo consumidor, pela pessoa que consome, mesmo considerando que a incidência efetiva (*de facto*, não *de jure*) do imposto dependa da elasticidade-preço da demandada – juntamente com a da oferta – dos produtos adquiridos. Mas, o importante aqui é que a estrutura em cascata gera ineficiência, o que se evidencia pela incapacidade de cálculo preciso, que seja da carga efetiva de ICMS, inclusive, na compra de um medicamento ou de um vestuário, por exemplo.

A tributação indireta no Brasil não é transparente. Não há contradição entre o informado aqui e o que o foi imediatamente acima. A existência da Lei da Transparência Fiscal nº 12.741 de 2012 não garante a transparência *de facto*, colocada a incapacidade de se explicitar, em notas fiscais, a carga indireta exata, normalizando-se o cálculo de uma carga tributária indireta aproximada².

2 Exigir um cálculo do valor aproximado dos tributos, em si, não evidencia a falta de transparência tributária. A questão central é que não há um ordenamento comum para o ICMS em todos os estados, o que já impossibilita, por exemplo o cálculo exato da carga tributária indireta associada a este tributo. Tecnicamente, valor aproximado dos tributos é calculado a partir da multiplicação do preço do produto (bem ou serviço) com a porcentagem da tributação federal para produtos nacionais, para produtos importados, da tributação estadual e da municipal. A soma de cada um desses valores dá a carga tributária indireta aproximada. O imposto estadual é o ICMS e, como afirmado acima, dado que o ordenamento é amplo e heterogêneo, na prática não há como se saber a carga tributária indireta exata.

Há evidências de que a tributação indireta no Brasil é regressiva (Gobetti & Orair, 2016), enquanto sobre a carga tributária total há evidências de regressividade (PIRES, 2022 e KRIEGER, 2019). Adicionalmente, há evidências de regressividade de tributos sobre consumo, agravada por desonerações que aumentariam com a renda do consumidor (ROCHA & PESSOA, 2021).

Há também dados sobre custos de transação associados à carga tributária total, mas com destaque aos tributos indiretos. Uma medida para este custo de transação seria quanto tempo, em média, empresas demoram para pagar impostos num país. No caso brasileiro teríamos o maior período de tempo dentre os países estudados pelo Banco Mundial, dados publicados no relatório do *Doing Business Subnacional Brasil 2021*. No país gasta-se 1.501 horas por ano para se conseguir pagar impostos. Um estudo de caso sobre o Simples Nacional, que é um sistema de pagamentos de impostos unificados e de forma simplificada, para os estados de Amazonas, Ceará, Distrito Federal, Minas Gerais e Rio Grande do Sul evidencia, como contrafactual, tais custos de transação³.

Portanto, a necessidade de uma reforma seria, aparentemente, trivial.

As propostas em debate

Este artigo trata apenas da reforma dos tributos indiretos no Brasil e da economia política (como será visto abaixo) implícita a ela. Aliás, o correto é afirmar que há duas propostas de reforma tributária, no que se refere aos tributos indiretos. Uma, representada pela PEC⁴ 45 de 2019 e outra, pela PEC 1010 de 2019. Aqui resume-se as duas PECS, de modo a abordar-se a economia política da reforma tributária dos impostos indiretos na próxima seção⁵.

3 Ver Doing Business Subnacional Brasil 2021 <https://archive.doingbusiness.org/pt/paying-taxes-simplesnacional-in-brazil>.

4 PEC é Proposta de Emenda Constitucional.

5 Uma referência para esta seção é Gobetti, S. W. & Orair, R. O. (2019).

É importante dar destaque a como cada proposta define a competência arrecadatória (se da União ou dos outros entes federativos), quais impostos e contribuições seriam unificados num único imposto e, por fim, se há espaço para eventuais tratamentos diferenciados de setores e isenções. Posto isso, pode-se mapear os possíveis ganhadores e perdedores com as propostas de reforma e, dessa forma, fundamentar a análise de economia política propriamente dita⁶.

PEC 45 de 2019

A PEC 45 de 2019⁷, que tramita na Câmara dos Deputados (Federal), propõe a criação de um imposto sobre bens e serviços (IBS). O IBS é semelhante ao IVA, imposto sobre valor adicionado e não é cumulativo, como é o caso do ICMS, por exemplo. O IBS incidiria sobre todos os bens e serviços, sendo mais abrangente esta incidência se comparada com a estrutura atual de tributação indireta pois, efetivamente, abrange in tangíveis, algo relevante na estrutura da economia contemporânea.

Esta proposta considera o IBS um tributo federal que substituiria outros tributos indiretos, a saber: (i) ISS, imposto municipal sobre serviços, (ii) ICMS, imposto estadual, (iii) COFINS, que é uma contribuição cobrada com base na receita bruta das empresas para financiar a segurança social, (iv) PIS, que é o programa de integração social pago pe-

-
- 6 Observe-se que, mesmo considerando o que acima foi visto sobre a conveniência de uma reforma, os problemas de mudanças institucionais são (i) quem arca com mais custos, quem recebe mais benefícios no curto-prazo, (ii) como custos e benefícios se distribuem no tempo, durante a transição e (iii) a existência de incerteza sobre decisões que se tomam diante de um véu de ignorância no presente, o que impede agentes de terem uma visão mais clara de sua posição relativa no futuro – por isso confiança é um ativo importante em reformas.
- 7 Acesso *on line* via Congresso Nacional:https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarIntegra?codteor=1728369&filename=PEC%2045/2019 e <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833>.

das empresas e o (v) IPI, imposto sobre produtos industrializados, que é federal.

No destino, todos os bens e serviços seriam taxados por uma mesma alíquota. Contudo, cada ente federativo teria liberdade para criar sub-alíquotas, o que determinaria a redistribuição final do recuso arrecadado entre os entes federativos⁸. Uma outra novidade do IBS proposto pela PEC 45 de 2019 é que não se permitiriam benefícios fiscais, ponto relevante para o problema do conflito distributivo entre setores e grupos, algo a ser abordado na próxima seção.

Sobre as transferências relacionadas aos fundos constitucionais, a PEC 45 de 2019 pressupõe o mecanismo das sub-alíquotas estabelecidas por estados e municípios. Este tema escapa ao objetivo deste artigo, mas é notável que se criaria uma restrição institucional ao populismo tributário, impondo-se um limite aos valores das sub-alíquotas.

Por fim, mas não por último, a PEC 45 de 2019 inclui a possibilidade de impostos seletivos, mas não os define a princípio. Impostos seletivos devem visar critérios de benefícios sociais específicos. Dentro dessa proposta foi incluída a possibilidade de *cashback* ou a devolução de imposto pago a famílias mais pobres, mas isso já foi resultado de negociações iniciais.

PEC 110 de 2019

A PEC 110 de 2019, a do Senado Federal, unificaria todos os tributos da proposta da PEC 45 de 2019, porém incluiria: (i) PASEP, na verdade uma contribuição social recolhida mensalmente pela União, (ii) CIDE, que era uma contribuição municipal, mas foi federalizada, que incide sobre combustíveis e o (iii) salário educação, arrecadado pela Receita Federal sobre as empresas.

⁸ Há alguma controvérsia se o IBS iria de encontro aos princípios do federalismo fiscal, mas PEC 45 pressupõe um mecanismo de repartição, contudo as sub-alíquotas em conjunto devem ser iguais a uma única.

Diferentemente do IBS da PEC 45 de 2019, a proposta que está no Senado Federal define este imposto como estadual. Segundo a PEC 110, haveria uma alíquota padrão, mas pode haver alíquotas diferenciadas para determinados bens e serviços – o que abre espaço para mais um ponto de discussão sobre economia política da reforma tributária na seção seguinte.

A Constituição Federal estabeleceria o sistema de repartição dos recursos entre os entes federativos por meio de percentuais pactuados sobre a receita bruta do IBS.

No que se refere aos benefícios fiscais, esta proposta estabelece-os para alimentos de consumo humano e não humano, fármacos, transporte público de passageiros (não envolve taxis, apenas coletivos), transações relacionadas ao saneamento básico e educação (todos os níveis).

Há, tal qual ocorre com a PEC 45 de 2019, a possibilidade de devolução de imposto recolhido para pessoas que consomem de baixa renda. Acerca das transferências constitucionais, sobre o valor total da arrecadação do IBS seria aplicado um percentual que estaria vinculado às mesmas, garantindo-se, numa conta de chegada, os pisos mínimos, por exemplo.

Sobre impostos seletivos, a PEC 45 de 2019 estabelece-os como instrumento para desestimular consumo de determinados bens (cigarro e álcool, por exemplo). Já a PEC 110 de 2019 não parte necessariamente desse princípio.

Feita esta breve digressão sobre as reformas tributárias de impostos indiretos em debate, cabe agora analisar seus obstáculos ou as eventuais resistências. Mais do que salientar as dificuldades técnicas das reformas ora em questão, serão destacados os eventuais conflitos de interesse e, portanto, distributivos, implícitos às mudanças institucionais como as colocadas.

Economia política da reforma tributária

Uma reforma tributária de impostos indiretos pode gerar diversos tipos de conflitos de interesse e distributivos, além de divergências

normativas sobre justiça distributiva. Uma das questões mais interessantes sobre reformas institucionais é que, pelo menos em alguns casos, tecnicamente elas se mostram Pareto Superior. Contudo, há resistências às mudanças, pois há assimetrias intertemporais quanto aos custos e benefícios das reformas de ente federativo para ente federativo (e entre eles), entre setores da economia (primário, secundário e terciário) e grupos de pessoas.

O descasamento ou assimetria intertemporal, ao longo do tempo, entre os custos (perdas de arrecadação) da reforma e os benefícios (ganhos de eficiência e arrecadação) diante de um véu de ignorância, geram custos de transação adicionais para a mudança, além daqueles relacionados aos aspectos técnicos. Há incerteza no presente sobre quem ganha e quem perde no futuro, eventualmente mesmo quando há indícios de um jogo de ganha-ganha para a maioria dos envolvidos.

Em primeiro lugar, há o conflito entre entes federativos. Quais estados ganham com a reforma? Quais perdem? O exemplo mais trivial é o caso do estado do Amazonas, com a Zona Franca de Manaus. Mas há estados exportadores e importadores, mais industrializados e menos industrializados, com economia intensiva no agronegócio, por exemplo (não que o agro não seja industrial num sentido determinado, mas não é setor secundário por excelência).

Para que prevaleça um Ótimo de Kaldor-Hicks⁹, ou uma melhoria de Pareto com ganha-ganha, seria necessário, mesmo supondo escolha sem incerteza, a não existência de perdedores. Na prática há incerteza e sempre há perdedores, logo a questão é de grau. Estudo de março de 2023 de Sérgio Gobetti do IPEA¹⁰ aponta que, num horizonte de tem-

9 Sobre aspectos técnicos do critério de Kaldor-Hicks ver Coleman (2002, p. 95-132).

10 Folha de São Paulo, 22/03/2023, *Reforma melhora arrecadação de todos os estados e 98% dos municípios, diz economista*. Artigos e entrevistas de jornal não são referências usuais num trabalho acadêmico. Contudo, as percepções de conflitos e as negociações em torno deles, relacionados a uma reforma, somente são relatáveis a partir desse tipo de fonte.

po não definido com precisão (desconsidera a transição de um sistema para outro), todos os estados ganhariam com a reforma (baseando-se nos debates que eram gerúndios em março de 2023 sobre as duas PECS) dadas as melhorias alocativas e de produtividade, logo, crescimento econômico, *ceteris paribus*. *Ceteris paribus* aqui é importante, pois problemas inesperados – decisões são tomadas diante de véu de ignorância – poderiam comprometer esta previsão. Domingues & Freire (2022) apontam, o que sustentaria a afirmação de Gobetti, que entre 15 e 20 anos haveria crescimento, somente por conta de uma reforma nos moldes da PEC 45 de 2019, de 4% a 20% do PIB. Todavia, é preciso salientar que se trabalha, na análise deles, com dois cenários pontuais no tempo: um inicial e outro, final, sem se considerar as incertezas da transição.

Em segundo lugar, há o conflito entre setores da economia. Quem ganha? Quem perde? Mais uma vez sempre haverá perdedores e na política deve se tratar da minimização de perdas. Há evidências de que serviços (por exemplo, o setor de saúde) e agronegócio podem ser perdedores líquidos¹¹. O início do processo de negociação dá indícios de alguns setores podem vir a ter tratamento diferenciado e, mais uma vez, esse é o espaço da política das políticas públicas, da negociação. Há a possibilidade de devolução de impostos para alguns setores, como educação, por exemplo.

Em terceiro lugar, pode haver conflito ligado à disputa *rent-seeking* de grupos de agentes que transferem renda na sua direção devido aos custos de transação e à incerteza tributária. Entretanto, o poder de organização desses grupos, embora exista, não seria relevante. Pode-se imaginar o caso de consultores privados que prestam serviços para empresas exatamente para, diante dos elevados custos de transação do sistema tributário atual, simplificarem suas operações. Uma mudança institucional como reforma tributária dos impostos indiretos, que implique em simplificação do sistema gera perda de negócios. Esta é a lógica da “eco-

11 Folha de São Paulo, 22/03/2023. *Se toda empresa disser que não pode perder um centavo não tem reforma, diz Appy.*

nomia de despachantes”: onde há elevados custos de transação, cria-se um mercado para atividades improdutivas – o seriam, pois não precisariam existir sob um novo e menos custoso ordenamento institucional.

Por fim, há embates entre posições ideológicas distintas sobre justiça distributiva. Contudo, há de se supor relativo consenso sobre o caráter meritório de se isentar parte da população do gravame tributário, via mecanismo de devolução (*cashback*) do imposto para famílias pobres. Contudo, como visto acima, cogitam-se mecanismos de isenção seletiva para pessoas jurídicas de alguns setores, o que não necessariamente teria caráter meritório.

Mais uma vez, cabe um alerta aqui: este artigo considera, na análise e descrição apresentadas, apenas os 100 primeiros dias de governo Lula da Silva

Fato é, como em qualquer reforma, a resistência a ela se manifesta pela incerteza e pela falta de confiança, variáveis intrínsecas a qualquer mudança institucional.

Conclusão

Em primeiro lugar, há evidências de que, do ponto de vista técnico, a reforma tributária dos impostos indiretos é necessária, dados os critérios de eficiência, transparência e de custos arrecadatórios.

Em segundo lugar, do ponto de vista normativo, há injustiças embutidas no sistema atual, cumulativo (que tem implicações do ponto de vista da eficiência também) e regressivo.

Logo, do ponto de vista da racionalidade econômica e ético, caso se parta, claro, de uma visão de justiça mais equitativa, a reforma seria desejável.

Entretanto, toda reforma se faz diante de um véu de ignorância, posta a impossibilidade de se prever, com algum grau de certeza, a posição relativa de agentes e grupos de agentes depois da reforma. Mas mesmo num cenário hipotético de um mundo determinístico, a reforma cria resistências pelo fato de que há ganhadores de perdedores.

Buscou-se aqui mapear as resistências, ainda que analisando-se o início do processo de negociação da reforma, entre janeiro e março de 2023. Feitas algumas concessões – e aí é o espaço da política das políticas públicas e de suas reformas – as mudanças no sistema tributário indireto tenderiam a aproximar o Brasil de um padrão de arranjo tributário mais eficiente e justo.

Do ponto de vista de setores econômicos, as resistências maiores (e mais organizadas) adviriam do setor de serviços e do agro. No caso dos entes federativos, no período analisado, as resistências estavam em dissipaçāo. Por fim, no que se refere ao problema da justiça distributiva, a inclusão do *cashback* consolidava-se como consenso: o problema é como operacionalizá-lo do ponto de vista prático.

Referências

AFONSO, J. R. R. **A Economia Política da Reforma Tributária: O Caso Brasileiro.** Woodrow Wilson Center, setembro, 2013.

COLEMAN, J. L. **Markets, Morals, and the Law.** Oxford: Oxford University Press, 2002.

COUTO, C., SILVA, M. G. S. **A Economia Política do Conflito Distributivo**, 2017. In Jota: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/cepsp/economia-e-politica-do-conflito-distributivo-20122017>.

DOMINGUES, E. & FREIRE, D. **Simulações dos Impactos Macroeconômicos, Setoriais e Distributivos da PEC 45/2019:** Sumário dos Principais Resultados. Centro de Cidadania Fiscal, 2022. (https://ccif.com.br/wp-content/uploads/2020/10/CCiF_NT_Impactos_Sintese.pdf).

Doing Business Subnacional Brasil 2021. Washington: The World Bank. <https://sub-national.doingbusiness.org/pt/reports/subnational-reports/brazil>.

FOLHA DE SÃO PAULO. Reforma Melhora Arrecadação de Todos os Estados e 98% dos Municípios, diz Economista, 22 de março de 2023.

Folha de São Paulo. Se Toda Empresa Disser Que Não Pode Perder um Centavo Não Tem Reforma, diz Appy, 22 de março de 2023.

GOBETTI, S W. & ORAIR, R. O. Progressividade Tributária: A Agenda Esquecida. In Texto para Discussão IPEA 2190, abril, 2016.

GOBETTI, S. W. & ORAIR, R. O. **Reforma Tributária e Federalismo Fiscal:** Uma Análise das Propostas de Criação de um Novo Imposto sobre o Valor Adicionado para o Brasil. In Texto de Discussão IPEA 2530, dezembro, 2019.

KRIEGER, A. F. **ICMS e Regressividade Tributária.** São Paulo: Lumem Juris, 2019.

OLSON, M. **The Logic of Collective Action.** Cambridge, MA: Harvard University Press, 1965, 2009.

PIRES, J. M.(org). **Progressividade Tributária e Crescimento Econômico.** Rio de Janeiro: Editora FGV, 2022.

ROCHA, M., PESSOA, L. C. (2014). **Regressividade e Alíquotas Diferenciadas nos Tributos sobre o Consumo.** Jota, 15/01/2021.12